

INFOBLATT

„Familienpool“ als Vermögensnachfolgeinstrument

Das Infoblatt »Die lebzeitige Übertragung von Grundbesitz (»Überlassung«)« erläutert die rechtlichen und steuerlichen Rahmenbedingungen der Vermögensnachfolge im Allgemeinen, mit Schwerpunkt auf im Privatvermögen gehaltenem Grundbesitz. Mit der zwanglosen Bezeichnung »Familienpool« werden Gestaltungen bezeichnet, in denen das übertragene Vermögen nicht in unmittelbarem Einzel- oder Miteigentum gehalten wird, sondern einer (Familien-) Gesellschaft gehört, an der die Erwerber beteiligt sind. Das vorliegende ergänzende Merkblatt widmet sich ausschließlich den damit einhergehenden Besonderheiten.

I. Was ist der »Familienpool«?

Gerade bei **hohen Grundstückswerten**, welche die schenkungsteuerlichen Freibeträge überschreiten, ferner in **psychologisch schwierigen Fällen**, in denen sich der Schenker nicht sofort vom gesamten Vermögen trennen möchte, oder bei **»Kernvermögen«** oder **»Traditionsvermögen«**, das langfristig vor der Zerschlagung oder schädlichen äußeren Einflüssen geschützt werden soll, kommt die Übertragung von Grundbesitz an eine »Familien-«Gesellschaft in Betracht, an der Erwerber (Beschenkte) und Veräußerer (Schenker) nebeneinander beteiligt bleiben.

II. Welche Vor- oder Nachteile hat der Familienpool gegenüber der freien Übertragung?

Grundsätzlich bietet eine Familiengesellschaft folgende Vorteile:

1. Der Vermögensinhaber und künftige Schenker kann durch entsprechende Ausgestaltung des Gesellschaftsvertrags sicherstellen, dass er auch, nachdem er die Mehrheit am Kapital an seine Kinder oder sonstige Begünstigte übertragen hat, die Mehrheit der Stimmrechte und damit die Kontrolle sowie die alleinige Geschäftsführungsbefugnis behält. Im Extremfall ist der Veräußerer am Vermögen der Gesellschaft gar nicht mehr beteiligt, hat aber weiterhin alle Stimmrechte, »sog. reziproker Pool«.

2. Im Gegensatz zur Bruchteils-, Eigentümer- oder Erbengemeinschaft schützt der »Familienpool« das Vermögen vor Zerschlagung und wirtschaftlicher Vernichtung durch einzelne Beteiligte. Anders als bei einer Erbengemeinschaft kann keiner der Gesellschafter eine Teilungsversteigerung erzwingen. Dem einzelnen Gesellschafter steht nur ein Kündigungsrecht zu, das aber im Gesellschaftsvertrag für lange Zeit (ca. 25 Jahre) ausgeschlossen werden kann. Eine Kündigung führt dann nur zum Ausscheiden des Gesellschafters, der dann nach den Regeln des Gesellschaftsvertrags abgefunden werden muss. Der Abfindungsbetrag kann im Vertrag deutlich niedriger festgesetzt werden als der anteilige Verkehrswert. Es sollte jedoch darauf geachtet werden, dass der Abfindungsbetrag zur Vermeidung »sittenwidriger Werte« nicht zu gering angesetzt wird. Auch die Bereicherung der verbleibenden Gesellschafter bei Beträgen unter dem Verkehrswert ist zu berücksichtigen.

3. Das Vermögen kann vor den Folgen der Scheidung eines Gesellschafters geschützt werden. Deshalb sollte in den Gesellschaftsvertrag eine Ehevertragsklausel aufgenommen werden, die von jedem künftigen Gesellschafter den Abschluss eines genau geregelten Ehevertrags verlangt. Zuwiderhandlungen werden dann sanktioniert, beispielsweise durch Einziehung der Gesellschaftsanteile. In dieser Klausel kann

auch festgelegt werden, dass im Ehevertrag das Gesellschaftsvermögen und die Gesellschaftsanteile bei einer Zugewinnberechnung nicht berücksichtigt werden oder alternativ Gütertrennung vereinbart wird. Darüber hinaus kann jeder Gesellschafter auch verpflichtet werden, mit seinem Ehepartner einen gegenständlich beschränkten Pflichtteilsverzicht zu vereinbaren. Die Gesellschaftsanteile bleiben bei einer eventuellen Pflichtteilsberechnung dann unberücksichtigt. Ebenso können durch geschickte Gestaltung des Gesellschaftsvertrags Pflichtteilsansprüche der nicht gewollten Erben gesenkt oder sogar ausgeschlossen werden.

4. Die Vererbbarkeit und Übertragbarkeit von Gesellschaftsanteilen kann im Gesellschaftsvertrag auf einen genau bestimmten Personenkreis, bspw. Mitgesellschafter oder Abkömmlinge von Gesellschaftern, beschränkt werden. Findet eine solche Beschränkung im Gesellschaftsvertrag statt, so geht sie einer abweichenden Regelung in einer letztwilligen Verfügung vor. In diesem Fall bricht Gesellschaftsrecht das Erbrecht. Auf diese Weise kann verhindert werden, dass Vermögensteile an Familienfremde inklusive Ehegatten fallen. Da der Gesellschaftsvertrag genau regelt, wer bspw. die Kommanditanteile erbt, fallen die Gesellschaftsanteile nicht in den Nachlass, sondern durch Sonderrechtsnachfolge direkt an die vertraglich Begünstigten (»Gesellschaftsrecht geht vor Erbrecht«).

5. Der Familienpool schützt vor Gläubigern einzelner Erben. Durch die richtige Ausgestaltung der Gesellschaft und des Gesellschaftsvertrags haben die Gläubiger höchstens Zugriff auf die Beteiligung des Gesellschafters selbst beziehungsweise dessen Abfindungsanspruch im Falle des Ausscheidens. Bei entsprechender Ausgestaltung liegt der vertragliche Abfindungsanspruch deutlich unter dem Verkehrswert des jeweiligen Kapitalanteils. Außerdem kann man in den Gesellschaftsvertrag auch Klauseln aufnehmen, nach denen die Gesellschaftsanteile eingezogen werden, wenn ein Gesellschafter überschuldet ist oder ein Insolvenzverfahren eröffnet wurde.

6. Bei der Übertragung von Gesellschaftsanteilen kann der Veräußerer die Erträge ganz oder in Teilen zurückbehalten und so die eigene Altersversorgung absichern, unabhängig von der Höhe der tatsächlichen Beteiligung. Geschieht dies über einen Nießbrauch, mindert dies zugleich den Wert der Schenkung. Der frühere Inhaber des Vermögens kann als Nießbraucher alle Steuervorteile (z.B. die Abschreibung) weiterführen. Durch Einbringung z.B. von Finanzvermögen (Bankkonto, Depot) in eine (vermögensverwaltende) Familiengesellschaft sowie Übertragung von Beteiligungen an dieser Gesellschaft an Abkömmlinge unter Nießbrauchs- und Rückforderungsvorbehalt an diesen Anteilen lassen sich Kontroll- und Ertragsrechte sichern, die durch direkte Vereinbarung mit der Bank (mangels Existenz eines dem Grundbuch vergleichbaren Registers) kaum umsetzen lassen.

7. Der Familienpool ermöglicht eine exakte Steuerplanung. Alle zehn Jahre kann genau dosiert (z.B. zu 23,459 %), zur genauen erneuten Ausnutzung der Freibeträge (oder auch darüber hinaus), Vermögen an die nächste Generation übertragen werden. Auch die Einkommensteuerbelastung, die auf das Familienvermögen entfällt, kann bei einem »Familienpool« optimiert werden. Der Gewinnverteilungsschlüssel im Gesellschaftsvertrag kann bspw. so gewählt werden, dass die Erträge den Gesellschaftern mit dem geringsten Grenzsteuersatz zugerechnet werden.

INFOBLATT

„Familienpool“ als Vermögensnachfolgeinstrument

8. Bei richtiger Ausgestaltung senkt ein Familienpool künftige Transaktionskosten. Werden Immobilien direkt übertragen, so benötigt man immer einen Notar und es fallen Grundbuchkosten an. Befinden sich die Immobilien jedoch in einer Kommanditgesellschaft, können die entsprechenden Kommanditanteile formfrei übertragen werden. Man benötigt weder einen Notar noch eine Änderung der Grundbucheintragung (die Gesellschaft bleibt ja dieselbe; lediglich bei der GbR, bei welcher im Grundbuch die Gesellschafter genannt werden, ist eine Berichtigung durchzuführen, wenn ein Mitglied gänzlich ausscheidet).

9. Auch Minderjährige können frühzeitig beteiligt werden. Dafür eignen sich insbesondere Kommanditanteile. Allerdings ist (nur) für den Übertragungsakt häufig die Bestellung eines Ergänzungspflegers notwendig (da Eltern nicht auf beiden Seiten stehen können, also als Veräußerer und zugleich als Vertreter des erwerbenden eigenen Kindes, sofern das Geschäft nicht ausschließlich rechtlich vorteilhaft ist); mitunter (etwa bei angeordneter Anrechnung auf den Pflichtteil) bedarf es auch einer familiengerichtlichen Genehmigung.

10. Eine Familiengesellschaft eignet sich außerdem gut dazu, die nächste Generation schrittweise an die Verwaltung des Vermögens heranzuführen: Schritt für Schritt werden ihnen bestimmte Aufgaben und Verantwortungsbereiche in der Familiengesellschaft übertragen. Am Ende sind die Eltern oft an der Gesellschaft nur noch als Mitglied (mit gewissen Stimmrechten), aber nicht mehr vermögensmäßig, beteiligt.

Familienpools haben nur relativ wenige Nachteile:

1. Die Gesellschaft verursacht einen gewissen Mindestaufwand für die Gründung und die laufende Verwaltung, etwa für Gesellschafterbeschlüsse und Steuererklärungen. Um die Gesamtkonzeption und damit den Gesellschaftsvertrag zu ändern, sind entsprechende Stimmenmehrheiten notwendig. Das kann je nach Perspektive ein Nachteil sein, ist aus Sicht des aktuellen Vermögensinhabers in der Regel aber ein Vorteil.
2. Eine Familiengesellschaft kann langfristig auch zu Streit führen, wenn Familienmitglieder, die sich nicht verstehen und unterschiedliche Interessen haben, gezwungen werden zusammenzuarbeiten. Darum kann es in manchen Fällen auch sinnvoll sein, vertraglich zu regeln, dass der Pool zu einem späteren Zeitpunkt wieder aufgelöst werden kann.

III. Welche Gesellschaftsform empfiehlt sich?

Unter dem Gesichtspunkt disziplinierender Gesellschaftsregelungen (z.B. Beschränkung oder Ausschluss der Übertragbarkeit und der Vererblichkeit, Obliegenheit zum Abschluss von Eheverträgen, weitgehende Zurückdrängung des Kündigungsrechtes, Reduzierung der Abfindung bei eigener Kündigung und noch stärkere Reduzierung im Fall einer Kündigung aus wichtigem Grund oder einer Hinauskündigung aus vergleichbaren Fällen, dominierendes Stimmrecht der Veräußerer) ist die **Personengesellschaft** der Kapitalgesellschaft vorzuziehen. In Betracht kommt also v.a. eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts, »GbR« (die sich seit 2024 vor dem Erwerb von Grundbesitz bzw. im Grundbuch eingetragenen Rechten, GmbH- oder Kommanditanteilen vorab im Gesellschaftsregister »GsR« registrieren lassen muss und dann als sog. eingetragene GbR = eGbR firmiert), oder eine Kommanditgesellschaft »KG«,

Letztere auch in der Sonderform der »GmbH (oder »UG«) & Co KG«.

1. Die eGbR als Familienpool

Für die **eGbR** spricht in erster Linie der Umstand, dass durch die Eintragung lediglich im Gesellschafts-, nicht im Handelsregister keine kaufmännische Buchführungspflicht begründet wird; dagegen spricht das Risiko unbeschränkter Haftung der Gesellschafter für etwaige (auch bereits bestehende) Verbindlichkeiten der GbR. Die früher zu konstatierende weitere Schwierigkeit der GbR, ihre Existenz und Vertretung im Rechtsverkehr nachzuweisen, ist jedenfalls für grundbesitzende eGBRs dadurch behoben worden, dass sich diese Umstände nun mit »öffentlichem Glauben« aus dem Gesellschaftsregister (GsR) ergeben. Nach der anfänglichen Registrierung im GsR bedarf es nur noch selten neuer Anmeldungen/Eintragungen, da Quotenveränderungen (anders als Änderungen der Haftsummen bei der KG) nicht verlautbart werden.

Von Nachteil ist schließlich, dass die Zulässigkeit der Anordnung einer Testamentsvollstreckung über GbR-Anteile nicht geklärt ist. Schließlich ist der Gestaltungsaufwand zur Erreichung ungleicher Machtverteilung unter den Gesellschaftern höher als bei der KG, wo die »Minderposition« der Kommanditisten bereits gesetzlich angelegt ist.

Besonders günstig erscheint die GbR-Lösung als Erwerbsform bei ungewissen künftigen Finanzierungsbeiträgen (z.B. zweier Partner einer nichtehelichen Lebensgemeinschaft als Außengesellschaft, da sie »bewegliche Beteiligungsquoten« ermöglicht. Würde die starre Bruchteilsgemeinschaft gewählt, könnten überobligationsmäßige Finanzierungsbeiträge eines Beteiligten nämlich Schenkungsteuer gem. § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG auslösen.

2. Die KG als »Familienpool«

Die **KG** löst die Haftungsprobleme der **GbR** jedenfalls für Kommanditisten, deren Einlage geleistet (und später nicht zurückgewährt) wurde (§ 171 HGB). Ab 2024 haftet der (eintretende) Kommanditist für die zwischen seinem Beitritt und seiner Eintragung in das Handelsregister begründeten Verbindlichkeiten nicht mehr wie ein Komplementär, so dass die dingliche Übertragung des Gesellschaftsanteils nicht mehr aufschiebend bedingt auf den Registereintrag erfolgen muss, sondern terminlich genau gesteuert werden kann.

Vorteile der **vermögensverwaltenden KG** gegenüber der GbR liegen gesellschaftsrechtlich

in der **Konzentration der Geschäftsführung** beim persönlich haftenden Gesellschafter (sofern im Vertrag nicht abweichend geregelt: § 114 HGB);

ebenso in der gesetzlich vermuteten **Einzelvertretungsbefugnis** des Komplementärs im Außenverhältnis (§ 125 HGB);

weiterhin ist jedenfalls am Kommanditeil eine **Dauertestamentsvollstreckung** umfassend möglich, wenn der Gesellschaftsvertrag dies zulässt oder die Gesellschafter durch Beschluss dem zustimmen;

wegen der Haftungsbegrenzung ist die **familiengerichtliche Genehmigung** (sofern das Vorliegen eines »Erwerbsgeschäfts« i.S.d. § 1852 BGB angenommen wird) zur Übertragung von Kommanditanteilen an oder durch Minderjährige weit einfacher zu erlangen als in Bezug auf GbR-Beteiligungen.

INFOBLATT

„Familienpool“ als Vermögensnachfolgeinstrument

Einmal genehmigt, bedarf die KG – ungeachtet der Beteiligung **Minderjähriger** – für den **Erwerb oder die Veräußerung von Grundbesitz** keiner familiengerichtlichen Genehmigung mehr; dies wurde jedenfalls bis Ende 2023 durch die Rechtsprechung in Bezug auf die GbR (zu Unrecht) anders gesehen.

Handelsrechtlich ist jedoch die KG (genauer: ihr Komplementär) – anders als die GbR – zur Buchführung verpflichtet (§ 238 Abs. 1 Satz 1 HGB – mit Lockerungen seit 2008 für bestimmte kleinere Einzelkaufleute), da sie kraft Eintragung im Handelsregister die Kaufmannseigenschaft besitzt, wobei freilich handelsrechtliche Sanktionen – trotz § 140 AO – nur bei der GmbH & Co. KG drohen (§ 264a HGB).

Die handelsrechtliche Buchführungspflicht allein führt allerdings bei der rein vermögensverwaltenden KG nicht notwendig auch zu einer steuerrechtlichen Buchführungs- und Bilanzierungspflicht (§ 141 AO).

Weiter sind aufgrund der Handelsregistereintragung die Handelskaufvorschriften anwendbar (z.B. § 377 Abs. 2 HGB), »Formkaufmann«.

3. Die GmbH & Co KG als »Familienpool«

Eine Sonderform der Kommanditgesellschaft bildet die **GmbH & Co. KG**, bei der eine Kapitalgesellschaft (GmbH oder – mit geringerem Stammkapital ausgestattet – UG = Unternehmersgesellschaft) die Stellung des vollhaftenden Gesellschafters, des sog. Komplementärs, übernimmt. Bei dieser Gesellschaftsform gibt es also keine natürliche Person, die mit ihrem sonstigen Privatvermögen für die Gesellschaftsschulden einstehen muss. Sie ist allerdings mit erhöhtem Organisations- und Verwaltungsaufwand verbunden, weil auch für die GmbH, selbst wenn sie nicht selbst unternehmerisch tätig ist, laufende Kosten (Bilanz, IHK-Beitrag etc.) anfallen. Dass eine Kapitalgesellschaft die Komplementärfunktion ausübt, hat immerhin den Vorteil, dass auch (professionelle) Nichtgesellschafter als »Fremdorgane« zu Geschäftsführern bestellt werden können.

Die GmbH & Co. KG kann – ebenso wie die schlichte KG – vermögensverwaltender Natur sein, wenn sie »entprägt« ist, also bspw. zumindest ein Kommanditist auch zur Geschäftsführung im Innenverhältnis in der Gesellschaft befugt ist (Vertretungsmacht im Außenverhältnis kann er nicht haben, allenfalls als Prokurist) oder aber zumindest eine natürliche Person (weiterer) Komplementär ist (bei dieser Entprägungsvariante geht zwar die Haftungsbeschränkung verloren, aber die verschärften jahresabschlussbezogenen Offenlegungspflichten entfallen). Andernfalls, also wenn eine solche gezielte Entprägung nicht stattgefunden hat, ist die GmbH & Co. KG im ertragsteuerlichen Sinn »gewerblich geprägt«, hält also »automatisch« stets Betriebsvermögen, auch wenn sie der Sache nach nur Vermögensverwaltung betreibt. Dieses Innehaben von Betriebsvermögen kann Vor-, aber auch Nachteile haben. Die Einbringung bisherigen Privatvermögens in eine gewerblich geprägte GmbH & Co. KG (ebenso wie in eine tatsächlich gewerblich tätige Personengesellschaft) kann je nach Wahl und Wunsch entweder als unentgeltlicher Vorgang (»verdeckte Einlage«) ausgestaltet sein, so dass die bisherigen Buchwerte fortgeführt werden, oder aber – wie in der Regel – als tauschähnlich-entgeltlicher Vorgang mit der Folge, dass der bisher erreichte, abgeschriebene Buchwert wieder »aufgestockt« wird auf den jetzigen Verkehrswert und von diesem dann erneut Abschreibungen gezogen werden können, und zwar – da Betriebsvermögen – in früher größerem Umfang

(jährlich 3 % statt jährlich 2 %, zwischenzeitlich hat jedoch das Privatvermögen »nachgezogen«.). Nachteilig ist allerdings, dass bei einem Verkauf von Betriebsvermögen, ebenso wie bei einer Entnahme in das Privatvermögen, die stillen Reserven in Gestalt der Wertdifferenz zwischen dem erreichten Abschreibungsstand des Buchwerts, einerseits, und dem Verkehrswert im Zeitpunkt des Verkaufs/der Entnahme, andererseits, gewinnerhöhend erfasst werden, also nicht nur – wie dies bspw. bei vermieteten Immobilien im Privatvermögen der Fall ist – eine zehnjährige Spekulationsfrist einzuhalten ist, nach deren Ablauf die Veräußerungsgewinne steuerfrei bleiben, sondern diese Steuerbelastung ewig droht und allenfalls hinausgeschoben werden kann.

Auch gestalterisch sind bei unternehmerisch tätigen Personengesellschaften (und nicht entprägten GmbH & Co KGs) erhöhte Anforderungen einzuhalten, um sicherzustellen, dass durchgehend die für den Fortbestand des Betriebsvermögenscharakters erforderlichen Anforderungen an die sog. **Mitunternehmerschaft**, also Mitunternehmerinitiative und Mitunternehmerisiko, gewahrt bleiben. Bei der Übertragung von Gesellschaftsanteilen darf sich bspw. der Veräußerer nicht als Nießbraucher übermäßige Stimmrechte zurückbehalten, sonst kann der Erwerber keine Mitunternehmerinitiative entfalten. Ferner muss gewährleistet bleiben, dass das sog. **Sonderbetriebsvermögen**, das tückischerweise zivilrechtlich vom Gesamthandsanteil getrenntes Eigentum des (z.B.) Kommanditisten darstellt, stets mit dem Gesamthandsanteil in einer Hand verbunden bleibt, sonst können durch unbeabsichtigte Entnahmen oder gar Betriebsaufgaben empfindliche Steuern (durch Auflösung der stillen Reserven, ohne dass ein tatsächlicher Kaufpreis zufließt) ausgelöst werden.

IV. Wie verhält es sich mit der Grunderwerbsteuer?

Die **Einbringung** von Grundbesitz in eine **Personengesellschaft** (eGbR, vermögensverwaltende oder gewerbliche KG oder GmbH & Co. KG, gleichgültig ob entprägt oder nicht) löst nach der jedenfalls bis **Ende 2026** noch geltenden Rechtslage (bis zu diesem Zeitpunkt soll eine grundlegende Neuregelung zur Grunderwerbsteuerlichen Erfassung von Anteilsabtretungen verabschiedet werden, daher wurde die bisherige Rechtslage noch befristet unter Aufrechterhaltung der Gesamthandsgrundsätze verlängert) gem. § 5 GrEStG insoweit keine Grunderwerbsteuer aus, als der Übertragende auch an der übernehmenden Gesellschaft vermögensmäßig beteiligt ist oder ein anteiliger Übergang lediglich auf solche Personen stattfindet, die Ehegatten bzw. Kinder oder Stiefkinder des Einbringenden sind. Die **Einbringung** von Grundbesitz in eine **Kapitalgesellschaft** löst dagegen stets, auch bei verwandtschaftlicher Gesellschafterstruktur, Grunderwerbsteuer aus.

Die Übertragung von Grundbesitz aus einer Personengesellschaft (»Entnahme«) an bisherige Mitgesellschafter führt spiegelbildlich nach der bis Ende 2026 geltenden Rechtslage gem. § 6 GrEStG zur Nichterhebung der Grunderwerbsteuer, soweit der neue Allein(oder Mit-)eigentümer bereits zuvor am Vermögen der übertragenden Personengesellschaft beteiligt war oder Abkömmlinge bzw. Ehegatten des Erwerbers dies waren, jedoch unter der weiteren, einschränkenden Voraussetzung, dass das Grundstück schon mindestens fünf Jahre zum Bestand der Gesellschaft zählte. Die

INFOBLATT

„Familienpool“ als Vermögensnachfolgeinstrument

»Entnahme« von Grundbesitz aus einer Kapitalgesellschaft führt ebenfalls stets zur Grunderwerbsteuer.

Werden innerhalb von zehn Jahren mehr als 90 % der **Anteile an Personengesellschaften** auf neue Gesellschafter übertragen, entsteht ebenfalls Grunderwerbsteuer, sofern es sich nicht um Übertragungen an Ehegatten oder Abkömmlinge oder um Schenkungsvorgänge handelt. Sind innerhalb von 10 Jahren vor der Anteilsabtretung vom nunmehr veräußernden Gesellschafter Grundstücke eingebracht worden, wird nachträglich die damalige Steuerbefreiung anteilig versagt (§ 5 Abs. 3 GrEStG), es sei denn, es liegt wiederum ein Freistellungsfall (nahestehender/unentgeltlicher Erwerb) vor.

Ebenso entsteht (seit Juli 2021, § 1 Abs. 2b GrEStG) Grunderwerbsteuer, wenn (jeweils grundstücksbezogen) binnen zehn Jahren mehr als 90 % der Anteile an **Kapitalgesellschaften** auf neue Gesellschafter übergehen, oder sich in einer mehr als 90 % haltenden Hand vereinigen (§ 1 Abs. 3 Nr. 1 und 2 GrEStG). Anders als bei Personengesellschaften führen Verwandtschaftsbeziehungen zu keiner Vergünstigung, da die Gesellschaft in ihrer neuen Zusammensetzung als Steuerschuldner gilt (berücksichtigt werden die personenbezogenen Freistellungen bei der Kapitalgesellschaft nur in den Fällen des § 1 Abs. 3 Nr. 3 und 4 ErbStG, also der Weiterübertragung bereits vereinigter Anteile auf neue Erwerber.

In allen Fällen zu beachten ist jedoch § 3 Nr. 2 GrEStG (Vorrang des Schenkungsteuerrechts).

Seinen Grunderwerbsteuerlichen Vorteil kann der Familienpool jedoch ausspielen, wenn nach seiner Etablierung z.B. Geschwister als Mitglieder sich untereinander Anteile abkaufen wollen: geschähe dies als sachenrechtlicher Immobilienerwerb, wäre er Grunderwerbsteuerpflichtig, und würde Notar- und Grundbuchkosten auslösen, bei der Familienpersonengesellschaft fallen all diese Positionen nicht an (bei der Familienkapitalgesellschaft würde allerdings wiederum eine Beurkundung erforderlich werden).

V. Wie verhält es sich mit der Schenkungsteuer?

Der »**Transfervorgang**«, der sich im Rahmen der Einbringung von Grundbesitz in die Gesellschaft vollziehen kann (sofern an der aufnehmenden Gesellschaft bereits die Destinatäre (Begünstigter), z.B. die Abkömmlinge, ohne eigene Einlage beteiligt sind) oder aber auch im Anschluss daran (durch Übertragung von Personen- oder Kapitalgesellschaftsanteilen an der durch die Einbringung des Grundbesitzes »wertvoll« gewordenen Gesellschaft an die Destinatäre) löst – soweit die alle zehn Jahre periodisch gewährten Freibeträge der Erwerber überschritten werden – Schenkungsteuer aus.

Die früher gegebene Möglichkeit, durch Wahl der Rechtsform (nämlich einer gewerblich geprägten Personengesellschaft bzw.

einer Kapitalgesellschaft, also durch Übertragung ertragsteuerlichen Betriebsvermögens) von den schenkungsteuerlichen Privilegierungen für betriebliche Vermögen zu profitieren (§§ 13a, 13b ErbStG), sind mit der Erbschaftsteuerreform 2009 entfallen, da es sich bei dem hier betroffenen Grundbesitz im Gesellschaftsvermögen um sog. Verwaltungsvermögen i.S.d. § 13b Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 ErbStG handelt.

Schenkungssteuerliche Vorteile sind demnach mit **keiner Pool-Lösung** verbunden. Der gesellschaftsrechtliche Weg erlaubt allerdings (durch exakte Quotelung des zu übertragenden Anteils) **eine passgenaue Ausnutzung der Freibeträge**, jeweils nach Ablauf von zehn Jahren neu, auch die unproblematische Einbeziehung der nächsten Generation (Enkelschenkungen!) – da alle Erwerber unabhängig von ihrem Alter in eine klare, disziplinierende Gesellschafterstruktur eingebunden sind –, die unproblematische Reduzierung des schenkungsteuerlich maßgeblichen Wertansatzes durch Vorbehalt eines Nießbrauchs in Bezug auf die Gesellschaftsanteile und/oder den eingebrachten Grundbesitz sowie den schenkungsteuerfreien Anfall von Wertsteigerungen in der Person der Destinatäre, wenn der in das Gesellschaftsvermögen eingebrachte Grundbesitz durch die Mieteinnahmen entschuldet wird bzw. sonst im Wert steigt.

VI. Wie werden die Einnahmen im Familienpool versteuert?

Die ausschließlich vermögensverwaltende Personengesellschaft hält **steuerlich »Privatvermögen«**, und weist daher den Gesellschaftern im Weg der gesonderten und einheitlichen Feststellung der Besteuerungsgrundlagen gem. § 180 Abs. 1 Nr. 2 lit. a) AO Einkünfte z.B. aus Kapitalvermögen oder aus **Vermietung und Verpachtung** zu. Sofern der Veräußerer sich jedoch am Gesellschaftsvermögen (eingebrachte Immobilie) oder an den Gesellschaftsanteilen, die den Kindern übertragen wurden, Nießbrauchsrechte zurückbehalten hat, werden alle Einnahmen dem Nießbraucher zugerechnet. Die gewerblich geprägte (GmbH & Co) KG ebenso wie die gewerblich tätige Personengesellschaft (und die Kapitalgesellschaft, die ja über keine »Privatsphäre« verfügt), erzielt hingegen Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

VII. Übersichtstabelle

Die zivil- und steuerrechtlichen Vor- und Nachteile der verschiedenen Gesellschaftsformen eines Familienpools sind im nachfolgenden Schema nochmals in sprachlich stark geraffter Form zusammengestellt:

INFOBLATT
„Familienpool“ als Vermögensnachfolgeinstrument

	(e) GbR	Vermögensverwaltende KG	Entprägte GmbH & Co KG	Gewerblich geprägte GmbH & Co KG	Kapitalgesellschaft
Zivilrecht	(+) formfrei außer Gründg ProjektGes (+) Gesellschaftsregister schafft ab 2024 Verlässlichkeit (+) enorme Gestaltungsfreiheit (-) Haftung, (-) bei Minderjährigen ungeeignet	(+) formfrei außer Gründg ProjektGes (+) HR schafft Verlässlichkeit (+) große Gestaltungsfreiheit (+) Haftung nur bei pHG (+) bereits gesetzliche Sonderrolle pHG	(+) HR schafft Verlässlichkeit (+) große Gestaltungsfreiheit (+) Haftung ausgeschlossen (+) Fremdorganschaft (+) auch für 1 Person mögl. (-) komplexe Struktur, 2 Gs, aber ggf. Einheits-KG! (-) höhere Kosten	(+) HR schafft Verlässlichkeit (+) Haftung ausgeschlossen (+) Fremdorganschaft (+) auch für 1 Person mögl. (-) geringere Gestaltungsfreiheit: Mitunternehmerschaft! (-) Risiko: Sonderbetriebsvermögen! (-) komplexe Struktur, 2 Gs. aber ggf. Einheits-KG! (-) höhere Kosten	(+) HR schafft Verlässlichkeit (+) Haftung ausgeschlossen (+) Fremdorganschaft (+) auch für 1 Person mögl. (-) kaum Gestaltungsfreiheit (Satzungsstrenge) (-) hohe Kosten
ErtragsteuerR: Einbringung	Entgeltlichkeit nur denkbar bei entgeltlicher Quotenverschiebung	Entgeltlichkeit nur denkbar bei entgeltlicher Quotenverschiebung	Entgeltlichkeit nur denkbar bei entgeltlicher Quotenverschiebung	Entgeltlichkeit (step up) bei »Kauf« oder Einbuchung von PrivatVm auf Kapitalkonto I (!), Alternativ: verdeckte Einlage, unentgeltlich (gestaltbar!). BetriebsVm: idR Buchwert	Einbringung PrivatVermögen: Entgeltlichkeit; bei Einbringung Betriebsvermögen oft WahlR möglich
ErtragsteuerR: entgeltliche Gdstveräußerg	nur »Spekulationssteuer« 10 J	nur »Spekulationssteuer« 10 J	nur »Spekulationssteuer« 10 J	stets Auflösung stiller Reserven, ggf. § 6b EStG Rücklage	stets Auflösung stiller Reserven, ggf. § 6b EStG Rücklage
ErtragsteuerR: Entgeltliche Anteilsveräußerung	Ggf. anteilige Veräußerung der Gesellschaftsgüter, beachte § 23 Abs. 1 Satz 4 EStG	Ggf. anteilige Veräußerung der Gesellschaftsgüter, beachte § 23 Abs. 1 Satz 4 EStG	Ggf. anteilige Veräußerung der Gesellschaftsgüter, beachte § 23 Abs. 1 Satz 4 EStG	Mitunternehmerschaft muss erhalten bleiben, SBV darf nicht übersehen werden. Veräußerungsgewinn § 16 Abs. 1 EStG	Veräußerung durch natürl. Person: falls im BetriebsVm 60 % steuerpflichtig (Teileinkünfteverfahren), falls im PrivatVm: ab 1 % ebenso, darunter: Abgeltungssteuer Veräußerung durch KapGs: 95 % steuerfrei (!)
ErtragsteuerR: laufende Besteuerung	transparent, z.B. V+V	transparent, z.B. V+V	transparent, z.B. V+V	transparent, stets § 15 EStG Gewerbe, auch für Sonderbetriebseinnahmen	Trennungsprinzip KStG und GewSt bei Gesellschaft, bei Ausschüttung an natürl Person grds. Abgeltungsteuer, bei BetriebsVerm TeileinkünfteVf aber 60 % Werbungskostenabzug möglich; Ausschüttg an KapGs 95 % steuerfrei, bei Dividenden nur (!) falls > 10 % beteiligt
ErtragsteuerR: Buchführungspflicht?	nein	HGB: ja, aber nicht überwacht SteuerR: nein	HGB: ja, aber nur überwacht wenn keine natPers als weiterer pHG (d.h. wenn Entprägung durch GF-Befugnis	HGB und SteuerR: ja	HGB und SteuerR: ja

INFOBLATT
„Familienpool“ als Vermögensnachfolgeinstrument

			eines Kditen erfolgt) SteuerR: nein		
Gewerbsteuer	nein	nein	nein	ja, außer für Verwaltung eigenen Grundbesitzes. Im Übrigen: Teilanrechnung § 35 EStG	ja, außer für Verwaltung eigenen Grundbesitzes. Aber: Definitivbelastung
GrEStG: Einbringung	Jdf. bis 2026: grds. frei, §§ 5 und 3 Nr. 4–7, außer spätere entgeltliche Anteilsübertragung an Fremde binnen 10 J	Jdf. bis 2026 grds. frei, §§ 5 und 3 Nr. 4–7, außer spätere entgeltliche Anteilsübertragung an Fremde binnen 10 J	Jdf. bis 2026 grds. frei, §§ 5 und 3 Nr. 4–7, außer spätere entgeltliche Anteilsübertragung an Fremde binnen 10 J	Jdf. bis 2026 grds. frei, §§ 5 und 3 Nr. 4–7, außer spätere entgeltliche Anteilsübertragung an Fremde binnen 10 J	grds. steuerpflichtig (nur Schenkungsteuer sperrt gem. § 3 Nr 2)
GrEStG: Ausbringung	Jdf. bis 2026: grds. frei für Quote des Erwerbers und Verwandter § 3 Nr. 4–7, beachte bei Fremden davor 10 J Frist § 6 Abs. 4	Jdf. bis 2026: grds. frei für Quote des Erwerbers und Verwandter § 3 Nr. 4–7, beachte bei Fremden davor 10 J Frist § 6 Abs. 4	Jdf. bis 2026: grds. frei für Quote des Erwerbers und Verwandter § 3 Nr. 4–7, beachte bei Fremden davor 10 J Frist § 6 Abs. 4	Jdf. bis 2026: grds. frei für Quote des Erwerbers und Verwandter § 3 Nr. 4–7, beachte bei Fremden davor 10 J Frist § 6 Abs. 4	grds. steuerpflichtig (allenfalls Schenkungsteuer könnte gem. § 3 Nr 2 sperren)
GrEStG: Anteilsübertragung	§ 1 Abs. 2a: 90 % Abtretung binnen 10 J, oder § 1 Abs. 3 Vereinigung 90 % ohne Frist, aber § 3 Nr. 2 Schenkung und § 3 Nr. 4–7 Verwandtschaft sperren	§ 1 Abs. 2a: 90 % Abtretung binnen 10 J, oder § 1 Abs. 3 Vereinigung 90 % ohne Frist, aber § 3 Nr. 2 Schenkung und § 3 Nr. 4–7 Verwandtschaft sperren	§ 1 Abs. 2a: 90 % Abtretung binnen 10 J, oder § 1 Abs. 3 Vereinigung 90 % ohne Frist, aber § 3 Nr. 2 Schenkung und § 3 Nr. 4–7 Verwandtschaft sperren)	§ 1 Abs. 2a: 90 % Abtretung binnen 10 J, oder § 1 Abs. 3 Vereinigung 90 % ohne Frist, aber § 3 Nr. 2 Schenkung und § 3 Nr. 4–7 Verwandtschaft sperren	§ 1 Abs. 2b: 90 % an Neugesellschafter binnen 10 J; ferner § 1 Abs. 3: Anteilsvereinigung 90 % ohne Frist, jeweils ohne personenbezogene Befreiung (nur Schenkungsteuer sperrt gem. § 3 Nr. 2)

Ich bedanke mich für das in meine Kanzlei gesetzte Vertrauen und stehe für ergänzende Erläuterungen gern zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Dr. jur. Sebastian Karl Müller
Notar

Dr. Müller & Kollegen GbR
Rechtsanwälte, Fachanwälte und Notare
Hauptstr. 98, D-33647 Bielefeld
Telefon: +49 (0)521/41716-0, Telefax: -16
E-Mail: notar@kanzlei-dr-mueller.de
Website: www.kanzlei-dr-mueller.de